

ECLI:NL:GHSHE:2017:5584

Instantie	Gerechtshof 's-Hertogenbosch
Datum uitspraak	14-12-2017
Datum publicatie	15-01-2018
Zaaknummer	16/03581
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBZWB:2016:4550 , (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	

Belanghebbende is in gemeenschap van goederen gehuwd. Bij echtscheidingsconvenant, waaruit is af te leiden dat partijen bedoeld hebben de Wet Verevening Pensioenrechten bij Scheiding (WVPS) te willen toepassen, van 12 november 2009 is de huwelijksgemeenschap en het pensioenvermogen verdeeld. Tot de huwelijksgemeenschap hebben, voor zover van belang, de echtelijke woning en een lijfrentepolis behoord. Op 18 januari 2010 is de echtscheiding ingeschreven in de registers van de burgerlijke stand. Met de Inspecteur is het Hof van oordeel dat de pensioenrechten alsmede het lijfrenterecht op grond van artikel 3:102, lid 3, van de Wet IB bij belanghebbende zijn belast. Het Hof stelt vast dat belanghebbende en haar ex-echtgenoot niet hebben afgezien van de toepassing van de WVPS, maar desondanks zijn overgegaan tot pensioenverrekening, waarbij belanghebbende een deel van haar pensioenaanspraken heeft afgestaan in ruil voor het aan haar toebedelen van het woonhuis. Anders dan belanghebbende is het Hof van oordeel dat de Inspecteur in het juiste jaar heeft geheven. Het beroep op het vertrouwensbeginsel slaagt niet. Het gelijk is aan de Inspecteur.

Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 17-01-2018 FutD 2018-0214 met annotatie van Fiscaal up to Date V-N Vandaag 2018/134
--------------	---

Uitspraak

GERECHTSHOF 's-HERTOGENBOSCH

Team belastingrecht

Meervoudige Belastingkamer

Kenmerk: 16/03581

Uitspraak op het hoger beroep van

de inspecteur van de Belastingdienst,

hierna: de Inspecteur,

en het incidenteel hoger beroep van

mevrouw [belanghebbende] ,

hierna: belanghebbende,

tegen de uitspraak van de Rechtbank Zeeland-West-Brabant te Breda (hierna: de Rechtbank) van 21 juli 2016, nummer BRE 15/3212 betreffende de hierna vermelde navorderingsaanslag en de beschikking heffingsrente.

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. Aan belanghebbende is over het jaar 2010 een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 225.003. Tevens is bij beschikking € 7.007 heffingsrente in rekening gebracht. De navorderingsaanslag - en naar het Hof begrijpt de beschikking - zijn, na daartegen gemaakt bezwaar, bij in één geschrift vervatte uitspraken van de Inspecteur gehandhaafd.
- 1.2. Belanghebbende is van deze uitspraken in beroep gekomen bij de Rechtbank. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van de Rechtbank van belanghebbende een griffierecht geheven van € 45. De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar vernietigd en de navorderingsaanslag verminderd tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 65.820. Daarnaast is de Inspecteur veroordeeld in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 992 en is de Inspecteur gelast het door belanghebbende betaalde griffierecht van € 45 aan deze te vergoeden.
- 1.3. Tegen deze uitspraak heeft de Inspecteur hoger beroep en belanghebbende incidenteel hoger beroep ingesteld bij het Hof. Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend en de Inspecteur heeft gereageerd op het incidenteel hoger beroep van belanghebbende.
- 1.4. De zitting heeft plaatsgehad op 10 november 2017 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord [A] en [B] , namens de Inspecteur, alsmede namens belanghebbende [C] .
- 1.5. Het Hof heeft aan het slot van de zitting het onderzoek gesloten.
- 1.6. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat in afschrift aan partijen is verzonden.

2 Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het onderzoek ter zitting zijn in deze zaak de volgende feiten en omstandigheden voor het Hof komen vast te staan.

- 2.1. Belanghebbende is op [datum 1] 1972 in gemeenschap van goederen gehuwd met [D] (hierna: de ex-echtgenoot).
- 2.2. Op [datum 2] is de echtscheiding tussen belanghebbende en haar toenmalige echtgenoot door de rechtbank te 's-Hertogenbosch uitgesproken waarna op [datum 3] 2010 de echtscheiding is ingeschreven in de registers van de burgerlijke stand.
- 2.3. Bij echtscheidingsconvenant van 12 november 2009 is de huwelijksgemeenschap en het pensioenvermogen verdeeld. Tot de huwelijksgemeenschap hebben, voor zover van belang, de echtelijke woning en een lijfrentepolis behoort. In het echtscheidingsconvenant is onder meer het volgende opgenomen:

"De ondergetekenden: (...) samen te noemen "partijen";

Nemen in aanmerking (...)

- dat voor het geval de echtscheiding tussen partijen wordt uitgesproken en de beschikking wordt ingeschreven in de registers van de burgerlijke stand, partijen de gevolgen van deze echtscheiding op de hieronder omschreven wijze met elkaar hebben geregeld. (...)

Artikel 4 DE ECHELIJKE WONING EN DAARMEE VERBAND HOUDENDE RECHTEN EN LASTEN

- 4.1 Tot de huwelijksgemeenschap van partijen behoort de onroerende zaak staande en gelegen aan de [adres] 1 te [E] , kadastraal bekend gemeente [E] , sectie [--] , nummer [000] , groot 6.93 are. (...)
- 4.2 De in artikel 4.1 omschreven onroerende zaak wordt voor de daaraan volgens het taxatierapport van Makelaarskantoor [F] d.d. 19 november 2007 toegekende waarde van € 565.000,00 (bijlage 2) toegedeeld aan de vrouw onder de verplichting om de op deze woning rustende hypothecaire lening, voor zover het betreft het bedrag € 118.824,00, voor haar rekening te houden en deze te voldoen als haar eigen schuld met uitsluiting van de man.
Het betreft de schuld aan de " [de Bank] ", te Amsterdam, waarvoor de akte met hypotheekstelling is verleden op 19 december 1980 onder nummer [nummer 1] , voor notaris [G] te [H] , thans in hoofdsom groot € 232.269,00 (bijlage 3). (...)
- 4.5 Partijen geven hierbij opdracht aan notaris (...) om, zo mogelijk binnen één maand na inschrijving van de echtscheidingsbeschikking, een notariële akte te verlijden waarbij de onroerende zaak (...) aan de vrouw geleverd wordt. (...)
- 4.6. Ten gevolge van de toedeling zoals bepaald in artikel 4.2 met betrekking tot de onroerende zaak wordt de vrouw overbedeeld voor een bedrag van € 262.724,50. (...)

Artikel 5. VERDELING OVERIGE VERMOGENSBESTANDDELEN IN DE HUWELIJKSGEMEENSCHAP

(...)

- 5.3 Aan de vrouw worden toegedeeld de navolgende activa:

(...)

▪ Lijfrentepolis afgesloten ten name van de man bij [J] B.V. en wel voor een deel groot € 85.824,00

(...)

- 5.4 Aan de man worden toegedeeld de navolgende activa:

(...)

- Lijfrentekapitaal afgesloten bij [J] B.V. en wel voor een deel groot € 112.182,00

(...)

Artikel 7. DE PENSIOENEN EN DE VEREVENING DAARVAN

7.1 De man heeft vóór althans tijdens het huwelijk van partijen aanspraken opgebouwd op:

- Ouderdomspensioen, nabestaandenpensioen, overbruggingspensioen, pensioen in verband met de overbrugging van het ouderdomspensioen bij het Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds en pensioen, in verband met de overbrugging van het ouderdomspensioen bij Pensioenfonds Tandartsen en Tandartsspecialisten onder nummer [nummer 2] , bij [J] B.V.;
- Ouderdoms-, en nabestaandenpensioen bij Pensioenfonds Tandartsen en Tandartsspecialisten onder nummer [nummer 2] ;
- Ouderdoms-, en nabestaandenpensioen bij het Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds.

7.2 De vrouw heeft tijdens het huwelijk van partijen aanspraken opgebouwd op ouderdoms-, nabestaanden- en overbruggingspensioen bij [J] B.V.

7.3 In het kader van de echtscheiding zijn partijen overeengekomen dat aan de man worden toegedeeld:

- a) het ten name van hem bij [J] B.V. opgebouwde ouderdomspensioen, nabestaandenpensioen, overbruggingspensioen, pensioen in verband met de overbrugging van het ouderdomspensioen bij het Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds en pensioen in verband met de overbrugging van het ouderdomspensioen bij Pensioenfonds Tandartsen en Tandartsspecialisten onder nummer [nummer 2] ;
- b) het ten name van hem bij het Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds opgebouwde ouderdoms- en nabestaandenpensioen;
- c) 10% van het ten name van hem bij het Pensioenfonds Tandartsen en Tandartsspecialisten opgebouwde ouderdoms-, en nabestaandenpensioen
- d) het ten name van de vrouw bij [J] B.V. opgebouwde ouderdoms-, en nabestaandenpensioen en het na 30 juni 2007 opgebouwde overbruggingspensioen. De man wenst daarbij gebruik te maken van de in de Wet verevening pensioenen bij scheiding opgenomen mogelijkheid tot conversie. De vrouw gaat akkoord met deze conversie.

7.4 Aan de vrouw worden toegedeeld:

- a) 90% van het ten name van de man bij het Pensioenfonds Tandartsen en Tandartsspecialisten opgebouwde ouderdoms-, en nabestaandenpensioen.
De vrouw wenst daarbij gebruik te maken van de in de Wet verevening pensioenen bij scheiding opgenomen mogelijkheid tot conversie. De man gaat akkoord met deze conversie;
- b) het ten name van de vrouw tot 30 juni 2007 bij [J] B.V. opgebouwde overbrugging pensioen zijn € 9.977,00 per jaar vanaf 1 oktober 2010 gedurende een periode van 5 jaar en stijgend met 2% per jaar. De vrouw wil gebruik maken van de mogelijkheid om dit pensioen vervroegd in te laten gaan, namelijk op 1 februari 2009. Het pensioen zal dan € 7.129,00 bedragen op jaarbasis en stijgen met 2% per jaar en eindigen op 65 jarige leeftijd.

7.5 Partijen informeren zelf de onder lid 1 en lid 2 van dit artikel genoemde pensioenmaatschappijen en de besloten vennootschap [J] B.V. waar de pensioenen zijn opgebouwd omtrent de toedeling aan de man, de toedeling aan de vrouw en het verzoek tot conversie voor de vrouw. Partijen zijn zich ervan bewust dat de melding dient te geschieden binnen twee jaar na inschrijving van de echtscheidingsbeschikking in de registers van de burgerlijke stand van de gemeente [K] ."

2.4. Bij het echtscheidingsconvenant is een bijlage gevoegd van de verdeling van de

huwelijksgemeenschap en het pensioenvermogen. De pensioenrechten minus een belastinglatentie van 20% zijn op in totaal € 777.453 gewaardeerd. Hiervan is € 229.544 aan belanghebbende toegerekend en € 547.909 aan de ex-echtgenoot. De lijfrentepolis minus een belastinglatentie van 20% is op € 158.405 gewaardeerd. Hiervan is € 68.659 aan belanghebbende toebedeeld (80% van € 85.824) en € 89.746 (80% van € 112.182) aan de ex-echtgenoot. De woning is gewaardeerd op € 525.449 (minus de hypotheekschuld en plus de waarde van de spaarpolis) en aan belanghebbende toebedeeld. Volgens de bijlage is het totale vermogen in het kader van de echtscheiding op een zodanige wijze verdeeld dat ieder van de echtgenoten een vermogen ontvangt met een totale waarde van afgerond € 800.000.

2.5. In zijn aan de Inspecteur gerichte brief van 3 juni 2013 schrijft belanghebbendes gemachtigde:

“U geeft aan dat uit u informatie blijkt dat de totale alimentatie over 2010 € 203.400 bedraagt. Hierbij gaat u er onder andere vanuit dat een bedrag ad. € 169.726 aangegeven had moeten worden in verband met bedragen die voldaan zouden zijn in verband met de verrekening van pensioen- en lijfrenterechten. In het kader van de verdeling van het vermogen zijn echter geen bedragen over en weer betaald, maar is het volledige vermogen dusdanig verdeeld dat ieder 50% toebedeeld heeft gekregen.”

2.6. Met dagtekening 24 april 2012 heeft belanghebbende haar aangifte IB/PVV voor 2010 ingediend. In de aangifte is als ontvangen alimentatie een bedrag van € 30.910 vermeld. De Inspecteur heeft de primitieve aanslag overeenkomstig de aangifte opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 53.187.

2.7. Met dagtekening 23 november 2013 heeft de Inspecteur de navorderingsaanslag opgelegd, waarbij het eerder vastgestelde belastbare inkomen uit werk en woning is verhoogd met een bedrag van € 171.816, naar € 225.003. De correctie bestaat uit een bedrag van € 2.090 aan meer genoten alimentatie en een bedrag van € 169.726 aan periodieke uitkeringen op grond van het in artikel 3:102, lid 3, van de Wet Inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB) bepaalde. De Inspecteur heeft laatstgenoemde correctie gemotiveerd met de stelling dat de pensioenrechten en lijfrente bij de echtscheiding zodanig zijn verdeeld dat de ex-echtgenoot voor een bedrag van € 169.726 is overbedeeld in die zin dat die verdeling zodanig was dat de ex-echtgenoot meer heeft verkregen dan de helft van de pensioenrechten en lijfrente. Deze ‘overbedeling’ heeft in de berekening van de Inspecteur voor een bedrag van € 159.183 (50% van € 777.453 = € 388.727 - € 229.544) betrekking op de pensioenrechten en voor een bedrag van € 10.543 (50% van € 158.405 = € 79.202 - € 68.659) op de lijfrente. Belanghebbende is voor haar ‘onderbedeling’ met betrekking tot de pensioenrechten en lijfrenten gecompenseerd door een ‘overbedeling’ van de andere vermogensbestanddelen van de boedel, in het bijzonder het woonhuis, aldus de Inspecteur.

3 Geschil, alsmede standpunten en conclusies van partijen

3.1. In geschil is de hoogte van de navorderingsaanslag over het jaar 2010. In het bijzonder houdt partijen in hoger beroep verdeeld of belanghebbende in het onderhavige jaar, op grond van artikel 3:102, lid 3, van de Wet IB belast dient te worden met een bedrag van € 159.183 in verband met de verrekening van pensioenrechten en met een bedrag van € 10.543 terzake van de verrekening van een lijfrente.

3.2. De Inspecteur is van mening dat voornoemde bedragen in het jaar 2010 bij belanghebbende terecht zijn belast omdat zij in het kader van het echtscheidingsconvenant pensioen- en lijfrenterechten heeft verrekend. Belanghebbende is de opvatting toegedaan dat de verdeling van de pensioenrechten onbelast is. Voorts is zij subsidiair van mening dat de verdeling van de pensioen- en lijfrenterechten reeds in 2009 heeft plaatsgevonden zodat ook hierom de in geschil

zijnde navorderingsaanslag in zoverre ten onrechte is opgelegd.

- 3.3. Partijen doen hun standpunten in hoger beroep steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken, van al welke de inhoud als hier ingevoegd moet worden aangemerkt. Voor hetgeen hieraan ter zitting is toegevoegd, wordt verwezen naar het van deze zitting opgemaakte proces-verbaal.
- 3.4. De Inspecteur concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en tot bevestiging van de uitspraken op bezwaar.
- 3.5. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en tot vernietiging van de uitspraken op bezwaar, alsmede tot vermindering van de navorderingsaanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 55.277, alsmede tot dienovereenkomstige vermindering van de in rekening gebrachte heffingsrente.

4 Gronden

Ten aanzien van het geschil

Vooraf

- 4.1. De Rechtbank heeft ten aanzien van de ontvankelijkheid van het beroep het volgende overwogen:

"4.1.Vast staat dat het beroepschrift niet binnen de in artikel 6:7 van de Awb bepaalde termijn van zes weken is ingediend. Op grond van artikel 6:11 van de Awb blijft niet-ontvankelijkheid van een na afloop van de termijn ingediend beroepschrift achterwege indien redelijkerwijs niet kan worden geoordeeld dat de indiener in verzuim is geweest. Als reden voor de overschrijding van de beroepstermijn heeft de gemachtigde van belanghebbende gesteld dat hij de uitspraak op bezwaar niet per post heeft ontvangen maar eerst op 12 mei 2015 per e-mail van de inspecteur. De inspecteur heeft gesteld dat de uitspraak weliswaar niet aangetekend is verzonden, maar wel naar het juiste adres.

- 4.2. De – niet bestreden – verzending van de uitspraak op bezwaar per post rechtvaardigt het vermoeden van ontvangst van de uitspraak op het adres van de gemachtigde van belanghebbende. Het ligt dan op de weg van belanghebbende om dit vermoeden te ontzenuwen. De rechtbank acht belanghebbende hierin geslaagd. De gemotiveerde verklaring van de gemachtigde op zitting dat hij de uitspraak op bezwaar nimmer per post heeft ontvangen, acht de rechtbank geloofwaardig. Nu het vermoeden van ontvangst is ontzenuwd, ligt het op de weg van de inspecteur aannemelijk te maken dat de uitspraak op bezwaar ontvangen is. De inspecteur heeft daartoe geen bewijs aangedragen en is derhalve niet in de bewijslast geslaagd. Dit betekent dat ervan moet worden uitgegaan dat de per post verstuurd uitspraak op bezwaar niet ontvangen is. Aangezien belanghebbende onverwijld na ontvangst per email van de uitspraak op bezwaar, beroep heeft ingesteld, is de termijnoverschrijding naar het oordeel van de rechtbank verschoonbaar als bedoeld in artikel 6:11 van de Awb. Het beroep is ontvankelijk."

- 4.2. Het Hof acht voornoemde overwegingen juist en maakt deze tot de zijne.

Inhoudelijk

- 4.3. Het geschil betreft de toepassing van artikel 3:102, lid 3, van de Wet IB. Deze luidt als volgt:

“Tot de aangewezen periodieke uitkeringen en verstrekkingen behoort wat in het kader van echtscheiding of scheiding van tafel en bed wordt ontvangen ter zake van het recht op verrekening van:

- a. pensioenrechten;
- b. lijfrenten en andere inkomensvoorzieningen voorzover de daarvoor betaalde premies als uitgave voor inkomensvoorziening in aanmerking zijn genomen.”

Pensioenrechten

- 4.4. In hoger beroep gaan beide partijen er van uit dat de pensioenrechten overeenkomstig de Wet Verevening Pensioenrechten bij Scheiding (hierna: WVPS) zijn verdeeld. Anders dan in eerste aanleg en anders dan de Rechtbank is de Inspecteur in hoger beroep van mening dat voor de vraag of artikel 3:102, lid 3, aanhef en onderdeel a, van de Wet IB van toepassing is het niet van belang is of de pensioenrechten zijn verevend overeenkomstig de WVPS of niet.
- 4.5. Vanaf 1 mei 1995 vallen op grond van artikel 1:94, lid 4, van het Burgerlijk Wetboek pensioenrechten waarop de WVPS van toepassing is, alsmede met die pensioenrechten verband houdende rechten op nabestaandenpensioen, niet in de huwelijksgemeenschap. De WVPS regelt dat bij echtscheiding de gedurende het huwelijk tot het moment van scheiding opgebouwde aanspraken op een ouderdomspensioen worden verevend, ongeacht het huwelijksgoederenregime. Aanspraken op nabestaandenpensioen worden verevend op grond van de Pensioenwet. De WVPS kent drie vormen van verevening. De verevening volgens de standaardmethode (artikelen 2 en 3 van de WVPS) leidt er toe dat de aanspraken op te verevenen pensioenrechten gelijkelijk worden verdeeld. De in artikel 4 van de WVPS opgenomen alternatieve methode biedt de ex-partners de mogelijkheid bij huwelijkse voorwaarden of bij echtscheidingsconvenant af te wijken van de verdeling van de pensioenrechten overeenkomstig de standaardmethode. De derde en laatste methode is opgenomen in art. 5 WVPS en biedt de mogelijkheid om de aanspraak van de vereveningsgerechtigde op het deel van het ouderdomspensioen tezamen met zijn aanspraak op het bijzonder nabestaandenpensioen met toestemming van het uitvoeringsorgaan om te zetten in een eigen aanspraak op ouderdomspensioen (conversie). Het deel van het ouderdomspensioen dat wordt omgezet, hoeft niet noodzakelijkerwijs de helft van het te verevenen ouderdomspensioen te zijn. Partijen hebben de vrijheid zelf te bepalen welk deel van het te verevenen ouderdomspensioen geconverteerd wordt. A prima facie zou uit het in 2.3 genoemde convenant afgeleid kunnen worden dat in de situatie van belanghebbende en haar ex-echtgenoot pensioenrechten zijn verevend volgens een combinatie van de alternatieve verdelingsmethode en conversie. Zie echter hierna.
- 4.6. Indien partijen kiezen voor de alternatieve methode waarbij de vereveningspercentages afwijken van de standaardverdeling bij helfte is er geen aanleiding tot een correctie bij de verdeling van de boedel volgens de huwelijksgemeenschap. Er ontstaat dan geen onder- of overbedeling met betrekking tot de te verdelen boedel naar aanleiding van afwijkende vereveningsafspraken. Nu de pensioenverevening van rechtswege plaatsvindt, hoeft bij scheiding en deling van enige gemeenschap in geval van echtscheiding geen rekening te worden gehouden met pensioenrechten. Dit betekent vanuit civielrechtelijk oogpunt dus geen ruil van vermogensbestanddelen bij de boedelverdeling, omdat de pensioenrechten daar geen onderdeel van uitmaken, tenzij de voormalige echtelieden hebben afgezien van de toepassing van de WVPS.
- 4.7. Het Hof stelt vast dat belanghebbende en haar ex-echtgenoot niet hebben afgezien van de toepassing van de WVPS, maar desondanks zijn overgegaan tot pensioenverrekening, waarbij belanghebbende een deel van haar pensioenaanspraken heeft afgestaan in ruil voor het aan haar toebedelen van het woonhuis. Gesteld noch gebleken is dat belanghebbende de in lid vier van artikel 3:102 van de Wet IB bedoelde lijfrenten en andere inkomensvoorzieningen daarbij heeft verkregen.
- 4.8. Het Hof is van oordeel dat belanghebbende en haar ex-echtgenoot feitelijk een situatie hebben

gecreëerd waarin de pensioenaanspraken, die civielrechtelijk geen deel uitmaken van de huwelijksgemeenschap, worden uitgeruild met een vermogensbestanddeel het woonhuis dat daartoe wel heeft behoord. Derhalve is belanghebbende overgegaan tot pensioenverrekening zoals bedoeld in artikel 3:102, lid 3, aanhef en onderdeel a, van de Wet IB, omdat in wezen de uitgangspunten van de WVPS worden verlaten. Er dient derhalve € 159.183 aangemerkt te worden als een bij belanghebbende te belasten periodieke uitkering.

4.9. De Inspecteur heeft, naar uit het proces-verbaal van de zitting volgt, ter zitting van de Rechtbank gesteld dat indien de pensioenrechten op grond van de WVSP zijn verdeeld, deze niet op grond van artikel 3:102, lid 3, aanhef en onderdeel a, van de Wet IB belast kunnen worden.

4.10. Belanghebbende stelt met een beroep op het vertrouwensbeginsel dat de Inspecteur aan die stelling dient te worden gehouden. Het Hof volgt belanghebbende hierin niet. Ingeval sprake zou zijn geweest van een verdeling van de pensioenrechten volgens de WVSP, dan had belanghebbende deze uitlating hebben mogen beschouwen als een weloverwogen standpuntbepaling, waar de Inspecteur in principe aan gehouden is. Nu het Hof heeft geoordeeld dat belanghebbende en haar ex-echtgenoot weliswaar niet hebben afgezien van toepassing van de WVPS, maar desondanks zijn overgegaan tot pensioenverrekening, mag belanghebbende er redelijkerwijs niet van uit gaan dat artikel 3:102, lid 3, aanhef en onderdeel a, van de wet IB geen toepassing zou vinden.

Lijfrenterecht

4.11. Belanghebbende bestrijdt niet het standpunt van de Inspecteur en het oordeel van de Rechtbank dat de lijfrenterechten ter grootte van € 10.543 zijn verrekend en derhalve ook als periodieke uitkering belastbaar zijn, maar dan op grond van artikel 3:102, lid 3, onderdeel b, van de Wet IB. Het Hof acht dit eensluidend standpunt van partijen juist.

Tijdstip van heffing

4.12. Belanghebbende stelt ten aanzien van de verrekende lijfrente-aanspraak (artikel 3:102, lid 3, aanhef en onderdeel b, van de Wet IB) maar ook voor het geval de verdeling van de pensioenrechten belastbaar zou zijn (artikel 3:102, lid 3, aanhef en onderdeel a, van de Wet IB) dat de Inspecteur deze periodieke uitkeringen (hierna: de periodieke uitkeringen) in het verkeerde jaar heeft belast. Zij stelt dat het heffingsmoment dan in 2009 en niet in 2010 is gelegen. Gelet op het bepaalde in artikel 3:146, lid 1, van de Wet IB is belanghebbende van mening dat de periodieke uitkeringen op het moment van ondertekenen van het echtscheidingsconvenant op 10 november 2009 door verrekening zijn verkregen en op dat moment belast zijn. Daarnaast stelt zij dat de woning in 2009 aan belanghebbende ter beschikking is gesteld en dat ook daarom de periodieke uitkeringen reeds in 2009 zijn genoten.

4.13. Met de Rechtbank en de Inspecteur is het Hof van oordeel dat de periodieke uitkeringen pas in het jaar 2010 krachtens verrekening zijn genoten. Het oordeel van de Rechtbank in onderdeel 4.12 van haar uitspraak acht het Hof juist en maakt deze tot de zijne. Deze overweging luidt als volgt:

“De rechtbank overweegt ten aanzien van deze stelling als volgt. Voor het antwoord op de vraag op welk moment het voordeel als bedoeld in artikel 3.102, derde lid, van de Wet is genoten, is ingevolge artikel 3.146, eerste lid, van de Wet beslissend op welk moment dit voordeel is ‘ontvangen, verrekend, ter beschikking gesteld, rentedragend of vorderbaar en inbaar’ is geworden. De woning is eerst in volledige eigendom ontvangen bij de levering in 2010. Er heeft zich geen ander genietingsmoment in 2009 voorgedaan. De rechtbank merkt in dit verband nog op dat de ondertekening van het echtscheidingsconvenant in 2009 geen verrekening is als bedoeld in art. 3.146, eerste lid, onderdeel b, van de Wet. Kenmerkend voor een verrekening als bedoeld in deze bepaling is dat de verbintenissen van beide partijen tot hun gemeenschappelijk beloop teniet gaan (vgl. art. 6:127, eerste lid, Burgerlijk Wetboek). De ex-echtgenoot moest na

ondertekening van het echtscheidingsconvenant nog aan zijn leveringsverplichting tegenover belanghebbende voldoen. Hieruit volgt dat de inspecteur terecht in 2010 een bedrag van € 10.543 ter zake van de verrekening van een lijfrente in aanmerking heeft genomen als aangewezen periodieke uitkering en verstrekking als bedoeld in artikel 3.146, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet.”

- 4.14. Anders dan belanghebbende meent is met het sluiten van voornoemd convenant nog geen sprake van verrekening omdat daarin is geregeld

“dat voor het geval de echtscheiding tussen partijen wordt uitgesproken en de beschikking wordt ingeschreven in de registers van de burgerlijke stand, partijen de gevolgen van deze echtscheiding op de hieronder omschreven wijze met elkaar hebben geregeld.”

Uit deze bepaling volgt dat het echtscheidingsconvenant partijen pas bindt op het moment dat de echtscheiding is uitgesproken en de beschikking is ingeschreven in de registers van de burgerlijke stand. Pas dan dienen de verbintenissen van beide partijen afgewikkeld te worden en gaan zij tot hun gemeenschappelijk beloop teniet. Aangezien dit op [datum 3] 2010 is geschied heeft de Inspecteur de periodieke uitkeringen terecht met onderhavige navorderingsaanslag in het jaar 2010 belast.

- 4.15. Belanghebbende heeft voorts gesteld dat de periodieke uitkeringen al in 2009 zijn genoten omdat het in het kader van de pensioen- en lijfrenteverrekening verkregen woonhuis belanghebbende reeds in dat jaar in de zin van artikel 3.146, lid 1, aanhef, en onderdeel c, van de Wet IB ter beschikking stond.
- 4.16. Vast staat dat belanghebbende en haar ex-echtgenoot het woonhuis gezamenlijk in eigendom hebben verworven en dat het eigendomsrecht in het kader van de uitvoering van het echtscheidingsconvenant pas één maand na inschrijving van de echtscheidingsbeschikking aan belanghebbende zou worden geleverd. Tot die tijd (één maand na [datum 3] 2010) woonde belanghebbende weliswaar in het woonhuis, maar zij had niet de macht om zonder medewerking van haar ex-echtgenote over het woonhuis te beschikken. Onder deze omstandigheid kan naar het oordeel van het Hof niet gezegd worden dat het woonhuis belanghebbende in 2009 reeds ter beschikking stond. Het gelijk is derhalve aan de Inspecteur.

Slotsom

- 4.17. De slotsom is dat het hoger beroep gegrond en het incidenteel hoger beroep ongegrond is. De uitspraak van de Rechtbank dient te worden vernietigd.

Ten aanzien van het griffierecht

- 4.18. Gelet op het feit dat de uitspraak van de Rechtbank niet in stand blijft, is voor het heffen van griffierecht van de Inspecteur inzake het hoger beroep geen plaats.

Ten aanzien van de proceskosten

- 4.19. Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht.

5 Beslissing

Het Hof:

- verklaart het hoger beroep gegrond en het incidenteel hoger beroep ongegrond;
- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank;
- verklaart het beroep ongegrond, en
- bevestigt de uitspraken op bezwaar.

Aldus gedaan op 14 december 2017 door A.J. Kromhout, voorzitter, P.A. G .M. Cools en P.J.J. Vonk, in tegenwoordigheid van A.A. van Wendel de Joode, griffier. De beslissing is op die datum ter openbare zitting uitgesproken en afschriften van de uitspraak zijn op die datum aangetekend aan partijen verzonden.

Het aanwenden van een rechtsmiddel:

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden (Belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH 's-Gravenhage. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen.

1. Bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.
2. Het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. een dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. e gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.